

Singapore 新加坡绩效审计

■王英毅/厦门大学



A 背景

在 20 世纪 70 年代以前,新加坡审计署(AUDITOR-GENERAL OFFICE)仅致力于传统的合规性财务审计。1972 年,新加坡在“提交议会的审计署报告”中讲到了浪费和腐败问题。当时新加坡认为应该将它作为审计署一个重要和传统的职能。但是,当时的新加坡仍然处于传统的运用制度基础导向进行合规性审计的阶段,而且,制度基础导向在新加坡直到 1976 年才开始广泛运用。1979 年 7 月,新加坡审计署派官员前往美国审计总署(US GAO)考察。学习了经营审计的概念、原则和方法。1980 年 11 月,联合国发展项目(UNDP)专家建议新加坡制定规划,发展自己的绩效审计并进行项目审计。在建议的指引下,审计署派官员分别前往美国会计总署 GAO 和加拿大审计署 OAG(Officer of Auditor-General)培训绩效审计。选择美国和加拿大的原因是因为这两个国家的绩效审计已经相当规范。去美国和加拿大的这几名官员归国后,承担了领导工作,并将绩效审计传授给其他审计署成员。但是,新加坡的绩效审计依然发展相对缓慢。为此,1983 年新加坡审计署聘请了来自英国的顾问专门从事培训绩效审计的人员。这名顾问制订了绩效审计的培训计划和课程。对审计人员提供在职培训,并编制了有关绩效审计方法的手册。这些方法至今仍对新加坡的各个部门实施绩效审计有着深远的影响。

目前,新加坡审计署对政府部门及其下属单位的审计主要有四类,即财务审计、合规审计、经济效益审计、项目审计。经济效益审计是审查政府部门或法定机

构的人力和其他资源是否按高效与节约的原则进行管理、运用,有无浪费和奢侈现象。

项目审计是审查被政府部门、法定机构列入经济发展计划的各个项目和实施方案的执行结果是否达到预期目标。这两种审计实质上就是绩效审计。

绩效审计在新加坡发展的原因有:第一,随着经济的发展,新加坡政府的收入和支出越来越大,政府所承担的社会和经济义务也日趋扩大,人们对提高公营部门资金支出效果和明确支出的经济责任的要求也越来越严格,这是绩效审计在新加坡兴起和发展的一个重要原因。第二,新加坡的法律法规趋于完善,财务会计活动也日益规范化,财务活动中的违纪违规现象日趋减少,那么,传统合规性财务审计自然减少了,因此,不断扩大审计职能作用范围,向绩效审计延伸,成为审计自身发展的要求。

B 特点

1、健全的法律

新加坡是“立法模式”政府审计制度的追随者。其议会是最髙立法机构,也是名义上的最高行政机构,政府是实质上的最高行政机关。

1966 年,新加坡通过了第一部审计法,这也标志着其政府审计制度的建立。新加坡《审计法》规定,国家设审计长公署或称审计署。审计署既独立于政府,也独立于议会,但其负有向议会报告的责任。审计署的开支由议会决定并由国家统一基金支付。

根据《审计法》规定,新加坡所有政府部门(包括公共服务委员会)、最高法院和议会的账目都应由审计长进行审计,

并报告工作。另外还要根据法律规定,审计与政府账目和其他管理公共资金的公众机构或团体账目有关的事项。新加坡国家审计是国家整个管理体系中的一个监督环节,审计署可以检查它认为需要检查的一切材料,由于其组织、人员等方面具有的独立性,其审计情况既可以上报议会,又可向社会公开,虽然不直接进行处罚,但仍有很高的权威性。在新加坡,每成立一个法定机构,就会有一部关于该法定机构的法案(ACT)规定法定机构的年度财务报告必须经过审计署的审计并签署审计意见。

2、规范的方法

新加坡审计署的绩效审计,融合了美国会计总署(GAO)的经营审计方法以及自己的规划和管理理念。新加坡的绩效审计分为以下几个步骤:建议阶段、讨论阶段、详细规划阶段、实施阶段、评价阶段。

建议阶段主要是选取一些事关公众利益的重要项目。在讨论阶段,要召开有审计署主要官员出席的研究会议,收集被审计对象的所有有用信息,并研究相关的法规,识别和测试被审计对象的管理控制。在详细规划阶段,要根据审计的重要性、预期影响、花费的时间和精力来评定欲审计的项目,并指派不同的人员实施审计。在实施阶段,主要包括的工作有:(1)判断各项调查的重要性;(2)查找原因;(3)识别各人员的责任;(4)区分事后纠正和事前预防的行为,并提出推荐意见;(5)与被审计单位职员讨论发现的问题,以确保审计的客观性及纠正措施可被接受;(6)在总结会议上讨论所有发

国际审计准则 560 号 期后事项

ISA 560 SUBSEQUENT EVENTS

■王 芳(编译)/南京审计学院

该准则旨在为后期事项审计中的审计人员应承担的责任提供准则和指导。在本准则中,后期事项是指资产负债表日至审计报告日发生的,以及审计报告日至会计报表公布日发生的对会计报表产生影响的事项。

1、审计报告日前发生的后期事项

审计人员获知此期间发生了需调整会计报表或进行披露的后期事项时,应实施审计程序获取充分适当的审计证据。当审计人员意识到有可能存在影响会计报表的事项时,应考虑他们是否进行了适当的会计处理和披露。

2、审计报告日至会计报表公布日前发生的后期事项

审计人员如在审计报告日至会计报表公布日之间获知可能影响会计报表的后期事项,应当考虑会计报表是否需要调整,并及时与被审计单位管理当局讨论。必要时,还应追加实施适当的审计程序。当会计报表需要调整而管理当局拒绝调整时,在审计报告未提交给被审计单位之前,审计人员应发表保留意见或否定意见的审计报告。

3、会计报表公布日后发生的后期事项

如在会计报表公布日后获知审计报告日已经存在但尚未发现的后期事项,此事项可能会使审计人员修改审计报告,还应当与被审计单位讨论如何处理,并考虑是否需要修改已审计会计报表。▲

The purpose of this International Standard on Auditing (ISA) is to establish standards and provide guidance on the auditor's responsibility regarding subsequent events. In this ISA, the term "subsequent events" is used to refer to both events occurring between period end and the date of the auditor's report, and facts discovered after the date of the auditor's report.

The auditor should consider the effect of subsequent events on the financial statements and on the auditor's report.

1. Events Occurring Up to the Date of the Auditor's Report

The auditor should perform audit procedures designed to obtain sufficient appropriate audit evidence that all events up to the date of the auditor's report that may require adjustment of, or disclosure in, the financial statements have been identified. When the auditor becomes aware of events which materially affect the financial statements, the auditor should consider whether such events are properly accounted for and adequately disclosed in the financial statements.

2. Facts Discovered After the Date of the Auditor's Report but Before the Financial Statements are Issued

When, after the date of the auditor's report but before the financial statements are issued, the auditor becomes aware of a fact which may materially affect the financial statements, the auditor should consider whether the financial statements need amendment, should discuss the matter with management, and should take the action appropriate in the circumstances. When management does not amend the financial statements in circumstances where the auditor believes they need to be amended and the auditor's report has not been released to the entity, the auditor should express a qualified opinion or an adverse opinion.

3. Facts Discovered After the Financial Statements have been Issued

When, after the financial statements have been issued, the auditor becomes aware of a fact which existed at the date of the auditor's report and which, if known at that date, may have caused the auditor to modify the auditor's report, the auditor should consider whether the financial statements need revision, should discuss the matter with management, and should take the action appropriate in the circumstances.▲

现的问题,并向被审计单位的管理层提出建议。同时,会议也给管理层评论发现的问题及解决办法的机会,并为审计报告提供相应的信息;(7) 根据发现的问题和提出的建议编制审计报告。在评价阶段要做的是:对工作的结果与预期进行比较;从审计过程中发掘出一些独特的技术或方法;对审计人员进行评价。

与许多国家一样,新加坡的绩效审计也受到一些因素的制约,例如缺乏明晰的标准来衡量公共部门的业绩;审计人员缺乏经验等等。

◎ 启示

虽然新加坡的审计机关开展绩效审计已经有 30 多年的历史,但是他们开展的绩效审计有几个重要的前提条件:一是基于相对完善的政府预算管理体系下的财务审计已经相对成熟,形成了一套完整的财务报告体系和与之配套的报表审计体系,财务审计已经实现了规范化和制度化。二是法律制度相对完善,财政财务活动中的违法违规问题相对较少,合规性已经不是审计的主要关注目标。三是政府职责相对明确,政府责任制度普遍建立,便于对责任开展考核评价。四是法治条件下,对行政机关的绩效审计结果可以通过立法机关的监督得以落实。

通过了解新加坡绩效审计发展历

程,笔者认为,随着民主和法治的进步,绩效审计是政府审计发展的必然趋势。目前,我国已经在借鉴先进国家经验的基础上,试验性地发展我们的绩效审计。随着市场经济的建立和政府职能的转变,我国的绩效审计能够在转变和优化政府职能,提高公共资源使用效益上发挥积极的作用。新加坡等国家几十年的政府绩效审计积累了丰富的经验,而且形成了可供操作的审计规范。事实上,新加坡也是在面对社会的重点问题时开始重视绩效审计的,我们可以借鉴新加坡的做法,从解决重要项目和问题入手,在实践中不断摸索积累经验,并借鉴其他国家已有的成功经验,成功地开展并普及绩效审计。▲